

**Э.М. Исмагилова**

*Казанский федеральный университет, Казань, Россия*

## **ВЫБОР ОПТИМАЛЬНОГО МЕТОДА НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ С ЦЕЛЬЮ ФОРМИРОВАНИЯ ЭФФЕКТА НАЛОГОВОЙ ЗАЩИТЫ**

**Аннотация.** В статье рассмотрены вопросы влияния амортизационной политики на оптимизацию налогообложения предприятия. Автор считает, что амортизационная политика путем оптимизации налогообложения позволит выявить предприятию свободные инвестиционные ресурсы.

**Ключевые слова:** амортизация, налоговый щит, оптимизация, экономия.

Основная цель любого коммерческого предприятия в рыночной экономике заключается не только в максимизации прибыли, но также и в сокращения налогов. При этом налоги, которые уплачивает предприятие, оказывают значительное влияние на отток денежных средств по основному виду деятельности. Так, например, по данным научного исследования, на крупных промышленных предприятиях доля налоговых выплат в совокупных расходах по основному виду деятельности колеблется в пределах от 3 до 15% [3].

Рассмотрим, каким образом закрепленный в учетной политике для целей налогообложения ООО «Газпром трансгаз Казань» метод начисления амортизации может повлиять на финансовые результаты его деятельности.

При выборе метода начисления амортизации, необходимо учесть, что от него зависят также платежи по налогу на имущество, поскольку объект обложения для него – остаточная стоимость имущества. При этом налог на имущество оказывает непосредственное влияние на размер налога на прибыль.

При использовании нелинейных методов начисления амортизации возникает экономия по налогу на прибыль, называемая «налоговым щитом». Формирование механизма эффекта налоговой защиты состоит из нескольких этапов.

Первый этап заключается в сравнительном анализе экономического эффекта, получаемого при применении тех или иных методов амортизации. Показателем такого эффекта может являться прирост дисконтированного амортизационного потока (ΔДАП), достигаемый при применении нелинейного метода амортизации [2]. Сумма прироста рассчитывается по формуле:

$$\Delta \text{ДАП} = \sum_{n=1}^n (T \text{Ан} - \text{Ал}) (1 + E)^{-n} \quad (1)$$

где: ΔДАП – прирост дисконтированного амортизационного потока в результате использования метода списания стоимости по сумме чисел лет;

Ан – амортизационные отчисления, рассчитанные нелинейным методом;

Ал – амортизационные отчисления, рассчитанные линейным методом;

$E$  – дисконтный множитель, используемый для расчета настоящей стоимости денежных средств;

$T$  – срок полезного использования амортизируемого объекта;

$n$  – номер года.

Второй этап предполагает определение «эффекта налогового щита», который возникает за весь срок полезного использования амортизируемого объекта. Расчет производится по формуле:

$$\text{ЭНП} = n \cdot T \cdot A_n - A_n \cdot (1 + E)^t \cdot C_{np} \quad (2)$$

где: ЭНП – экономия по налогу на прибыль за весь срок полезного использования объекта;

$C_{np}$  – ставка налога на прибыль.

Экономия на налоге на имущество организаций, образуемую за счет того, что остаточная стоимость амортизируемого объекта уменьшается более быстрыми темпами по сравнению с линейным методом можно рассчитать по следующей формуле:

$$\text{ЭНИ} = n \cdot T \cdot C_n - C_n \cdot (1 + E)^t \cdot C_{ни} \quad (3)$$

где: ЭНИ – экономия по налогу на имущество предприятия от использования нелинейного метода начисления амортизации;

$C_n$  – среднегодовая остаточная стоимость амортизируемого объекта при применении нелинейного метода амортизации;

$C_n$  – среднегодовая остаточная стоимость амортизируемого объекта при применении линейного метода амортизации;

$C_{ни}$  – ставка налога на имущество.

На заключительном этапе находится общая налоговая выгода, скорректированная с учетом того, что снижение налога на имущество организаций приводит к увеличению налогооблагаемой базы:

$$\text{ЭНО} = n \cdot T \cdot (A_n - A_n \cdot (1 + E)^t \cdot C_{np} + (1 - C_{np}) \cdot C_n - C_n \cdot (1 + E)^t \cdot C_{ни}) \quad (4)$$

где: ЭНО – общая экономия по налогам на прибыль и имущество.

Рассмотрим изменение величины амортизационных отчислений при использовании линейного и нелинейного методов начисления амортизации, порядок расчета которых приведен в Налоговом кодексе РФ [1].

Первоначальная стоимость объекта основных средств для проверки – 29.20.23.113 Транспортер ПС – 1 000 333,34 рубля. Объект относится к пятой амортизационной группе. Соответственно применяемая норма амортизации при нелинейном методе начисления амортизации – 2,7. Предприятием установлен срок его использования – 8 лет.

Рассчитанные годовые суммы амортизационных отчислений для обоих методов представлены в таблице 1.

Таблица 1

Расчет суммы амортизационных отчислений при разных методах начисления амортизации.

Год	Линейный метод			Нелинейный метод		
	Первоначальная (остаточная) стоимость	Начисленная за год амортизация	Остаточная стоимость	Первоначальная (остаточная) стоимость	Начисленная за год амортизация	Остаточная стоимость
1	1 000 333	125 042	875 292	1 000 333	280 058	720 276
2	1 000 333	125 042	750 250	720 276	201 651	518 624
3	1 000 333	125 042	625 208	518 624	145 196	373 428
4	1 000 333	125 042	500 167	373 428	104 547	268 882
5	1 000 333	125 042	375 125	268 882	75 277	193 604
6	1 000 333	125 042	250 083	193 604	54 202	139 402
7	1 000 333	125 042	125 042	139 402	39 028	100 374
8	1 000 333	125 042	0	100 374	24 035	76 340

Приведем расчет суммы налога на имущество в таблице 2.

Таблица 2

Расчет суммы налога на имущество при разных методах начисления амортизации.

Год	Нелинейный метод		Линейный метод	
	Среднегодовая стоимость	Сумма налога на имущество	Среднегодовая стоимость	Сумма налога на имущество
1	830252	18266	937813	20632
2	597811	13152	812771	17881
3	430445	9470	687729	15130
4	309936	6819	562688	12379
5	223165	4910	437646	9628
6	160687	3535	312604	6877
7	115700	2545	187563	4126
8	83458	1836	62521	1375
Итого:		60532		88029

Экономия по налогу на имущество от использования нелинейного метода в соответствии с формулой (3) составит 27 497,34 рублей.

На заключительном этапе можно определить, что общая экономия по налогу на прибыль и по налогу на имущество организаций составит:

$$\text{ЭНО} = 15268 + (1 - 0,20) \times 27\,497 = 37\,266 \text{ рублей}$$

Таким образом, используя нелинейный метод начисления амортизации ООО «Газпром трансгаз Казань» может получить экономию в сумме 37 266 рублей, что составляет 3,73% от первоначальной стоимости

амортизируемого объекта. При применении данного метода для нескольких групп основных средств сумма экономии значительно возрастет. Для упрощения расчетов можно использовать общеизвестные и общедоступные программные продукты, например, Microsoft Office Excel [2].

Справедливости ради, отметим, что при выборе нелинейного метода некоторая часть стоимости объекта основных средств остается недоамортизированной – 76 340 руб. При этом стоит принять во внимание, что значительный рост амортизационных отчислений может существенно повлиять на финансовые результаты деятельности организации. Использование данных методов в комбинации (поочередно, в соответствии с законодательными ограничениями) может решить проблемы каждого из них. Главным образом нелинейный метод лучше всего использовать в периодах, в которые происходит крупное поступление основных средств при условии, что организация прибыльная.

Подводя итоги, можно сказать, что разработанный механизм оптимизации налоговых платежей за счет применения нелинейного метода начисления амортизации является достаточно удобным для применения в практической деятельности.

## **ЛИТЕРАТУРА**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть вторая: Федеральный закон от 5.08.2000 г., № 117-ФЗ (ред. от 03.04.2017 г.). // Информационно-правовая система «КонсультантПлюс». Последнее обновление 20.11.2018
2. Данилова Н.Н., Зданович М.Ю., Васильева Н.О. Оптимизация амортизационной политики предприятия. // Фундаментальные исследования. – 2014. – №9.
3. Ходоровский М.Я., Зубкова О.В. Системное противоречие между минимизацией налогов и максимизацией ценности капитала на промышленном предприятии. // Экономический анализ: теория и практика. – 2011. – №25.